

DOI: 10.12731/2070-7568-2018-2-26-39**УДК 336.22**

ДЕФОРМАЦИЯ МЕХАНИЗМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ДОБАВЛЕННОЙ СТОИМОСТИ В РОССИИ

Насырова В.И.

Актуальность исследования проблем механизма исчисления НДС обусловлена целым рядом причин. Введение НДС в России в 1991 году было одним из условий интеграции в мировое политическое и экономическое сообщество, быстрым решением проблемы наполнения бюджета доходами и строительством новой налоговой системы, которая соответствовала бы новым условиям хозяйствования и смене формации. Новая налоговая система России строилась по образцу и подобию европейских. В них одним из основных налогов являлся и является налог на добавленную стоимость. Вполне закономерно, что НДС был одним из ключевых налогов, доказавших свою фискальную состоятельность. На этапе внедрения налога на добавленную стоимость в практику нашей страны выполнение фискальной функции налогообложения вышло на первый план. Выбор инвойсного метода вычитания, заложенного в основу механизма налогообложения добавленной стоимости, выглядел вполне закономерно и логично.

В настоящее время механизм налогообложения добавленной стоимости трансформировался настолько, что практика его налогового администрирования существует обособленно от механизмов, заложенных в главу 21 Налогового кодекса РФ. Выявление актуальных проблем, деформирующих воспроизводственные процессы и не стимулирующих производство товаров, работ, услуг с высоким содержанием добавленной стоимости, позволяет обосновать необходимость дальнейшего совершенствования механизмов исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость в России.

Цель – системный подход к анализу сложившегося механизма исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость в России.

Метод или методология проведения работы: в статье использовались методы исторического, логического, сравнительного анализа, а также методы обобщения.

Результаты: получены практические рекомендации по совершенствованию налога на добавленную стоимость в России с точки зрения механизма его исчисления и налогового администрирования.

Область применения результатов: полученные результаты целесообразно применять как при разработке налоговой политики, так и в практической деятельности налогоплательщиков налога на добавленную стоимость.

Ключевые слова: механизм исчисления налога на добавленную стоимость; налоговые вычеты; система управления рисками; автоматизированная система контроля налога на добавленную стоимость; должная осмотрительность; разумная предосторожность; налоговая неисправность контрагентов.

DEFORMATION IN TAXATION OF VALUE ADDED IN RUSSIA

Nasyrova V.I.

The relevance of the study of the mechanism of VAT calculation is due to a number of reasons. The introduction of VAT in Russia in 1991 was one of the conditions of integration into the world political and economic community, a quick solution to the problem of filling the budget with revenues and the construction of a new tax system that would meet the new conditions of management and change of formation. The new tax system in Russia was built in the image and likeness of the European. In them, one of the main taxes was and is the value added tax. It is quite natural that VAT was one of the key taxes that proved its fiscal solvency. At the first stage of the introduction of value added tax in the practice of our country, the implementation of the fiscal function of taxation came to the fore. The choice of the invoice subtraction method, which was the basis of the mechanism of value added taxation, seemed quite natural and logical.

Currently, the mechanism of value added taxation has been transformed so much that the practice of its tax administration exists separately from the mechanisms laid down in Chapter 21 of the Tax code of the Russian Federation. The identification of actual problems deforming the reproductive processes and not stimulating the production of goods, works, services with a high content of value added, will justify the need to further improve the mechanisms of calculation and payment of value added tax in Russia.

Purpose. *A systematic approach to the analysis of the current mechanism of calculation and payment of value added tax in Russia.*

Methodology *in article historical, logical, comparative analysis methods, and methods of generalization were used.*

Results: *the practical recommendations on the improvement of value added tax in Russia in terms of the mechanism of its calculation and tax administration are received.*

Practical implications *the results obtained are useful in the development of tax policy and in the practice of taxpayers of value added tax.*

Keywords: *the mechanism of calculation of value added tax; tax deductions; risk management system; automated system of control of value added tax; internal control; reasonable precaution; tax failure of contractors.*

Введение НДС в 60-х годах XX столетия на территории европейских государств носило не только фискальный характер, но и было призвано стимулировать глубину переработки и экспорт товаров с высокой добавленной стоимостью [11, 42]. Объединение государств в Европейский союз в 90-х годах XX столетия и дальнейшая интеграция экономик, вскрыли некоторые методологические проблемы исчисления НДС, связанные с неоднородностью подходов в налогообложении добавленной стоимости (например, выбор ставки или перечень льгот). Это привело к увеличению мошеннических схем с возмещением НДС и к потерям бюджета, не только одной страны, а нескольких [2, 7].

Что касается Российской Федерации, то фискальное значение налога на добавленную стоимость всегда было в приоритете перед его регулирующими возможностями [14, 210]. Уже в начальной концепции его введения фискальная функция ставилась во главу угла, а

в дальнейшем даже не предпринимались попытки использовать его регулирующую функцию. Налог на добавленную стоимость обычно рассматривается только как источник доходов федерального бюджета. Это приводит к тому, что не берутся во внимание факторы стимулирующие рост доли добавленной стоимости в выпуске продукции. В механизме исчисления НДС они угнетаются и не учитываются [15, 329]. Рассмотрим роль НДС в доходах федерального бюджета.

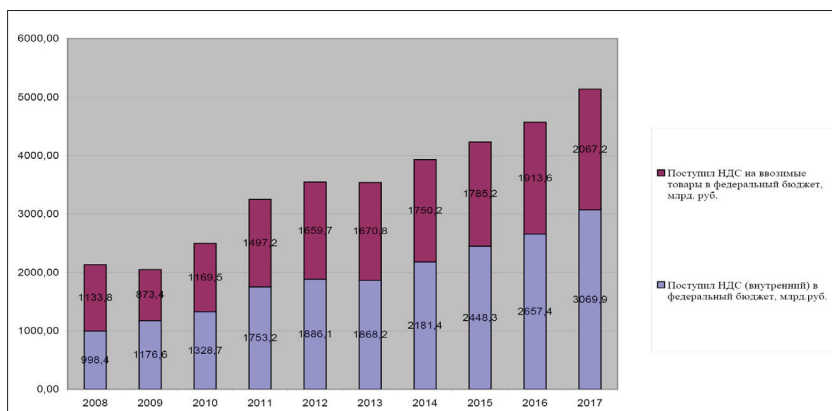


Рис. 1. Исполнение доходов федерального бюджета по НДС в России за 2008–2017 гг., в млрд. руб.

По данным рисунка 1 виден положительный тренд поступлений НДС, за исключением кризисного 2013 года. Структура поступлений НДС, администрируемых Федеральной налоговой службой и Федеральной таможенной службой, стабильна. Изменения структуры НДС за счет снижения ввозного НДС имеют связь с сокращением объемов импорта. В целом, можно сделать главный вывод: поступления НДС растут темпами, опережающими темпы роста валового внутреннего продукта, что, конечно же, не может не радовать с точки зрения выполнения им фискальной функции.

Если же мы рассмотрим динамику доли НДС, поступившего в доходы федерального бюджета, в валовом внутреннем продукте и в расходах на конечное потребление (рисунок 2), то можно увидеть ряд интересных противоречий.

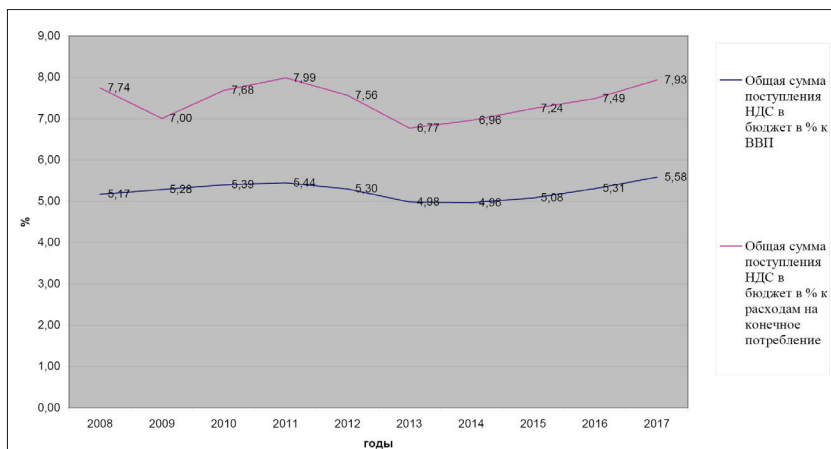


Рис. 2. Динамика доли НДС, поступившего в доходы федерального бюджета, в валовом внутреннем продукте и в расходах на конечное потребление за 2008–2017 гг.

По данным рисунка 2 видно, что в целом тренды доли НДС в ВВП и в расходах на конечное потребление повторяют друг друга. Однако колебания доли НДС в расходах на конечное потребление не может не настораживать. Это свидетельствует о том, что налоговая нагрузка на потребителей в части НДС растет. Обращает на себя внимание тот, факт, что с 2014 года доля НДС в расходах на конечное потребление неуклонно растет, в 2016 году произошел резкий рост, что объясняется внедрением в промышленную эксплуатацию ФНС РФ системы управления рисками автоматизированной системы контроля НДС (СУР АСК-НДС).

Традиционно НДС относят к косвенным налогам, которые включаются в цену товара. Принято говорить, что налогоплательщик и носитель НДС не одно и то же лицо. То есть, бремя налогообложения несет потребитель товара, работы, услуги, тогда как обязанность по уплате его в бюджет лежит на продавце товара [12, 998]. Исходя из этого, продавец не должен нести какие-то неудобства для себя по исчислению и уплате этого налога, в том числе предполагается, что у продавца не происходит отвлечение оборотных средств для его перечисления в бюджет [4, 64].

Если мы обратимся к главе 21 НК РФ, то моментом определения налоговой базы и исчислением налога является момент реализации, то есть переход права собственности на товар. Как правило, момент оплаты и момент отгрузки могут различаться по времени, и тогда возникает ситуация, при которой НДС уплачивается за счет продавца, без поступившей от покупателя оплаты. Для реализации фискальной функции НДС это несомненно оправданно [9, 16].

Внедрение системы АСК-НДС (АСК-НДС-2), которая в своей основе сопоставляет информацию о выставленных и полученных счетах-фактурах, позволило, несмотря на экономический спад, существенно повысить собираемость (почти на 0,5 п.п. ВВП): поступления НДС увеличились с 5,4% от конечного внутреннего спроса (налогооблагаемая база НДС по экономике в целом) в 2014 году до 5,9% в 2016 году [7, 11].

Маркировка отдельных видов товаров также имеет положительный фискальный эффект, связанный со значительным сокращением доли теневого рынка по меховым изделиям (по некоторым оценкам легальный оборот меховых изделий вырос в 6 раз) [10, 1220]. Дальнейшая реализация мероприятий по маркировке групп товаров позволит выстроить единую информационную систему в руках администраторов доходов бюджета, главную роль среди которых играет ФНС РФ. Реализация данного направления работы ФНС РФ приводит к дополнительным расходам налогоплательщиков. Еще недавно предприниматели возмущались обязательностью установки он-лайн контрольно-кассовой техники. Не это ли доказательство зримого факта: внедрение новых механизмов для удобства налогового администрирования.

Дополнительно, планируется дальнейшее усиление интеграционных процессов в сфере информационных систем различных ведомств – администраторов доходов бюджета. Ведется работа по организации мониторинга движения товаров от этапа таможенного оформления до реализации конечному потребителю. Федеральная налоговая служба совершенствует налоговое администрирование с целью поддержки достигнутых темпов роста налоговых поступлений. Однако совершенно упускается из виду стимулирование налогоплательщиков к экономическому росту [13, 223]. Механизм уплаты

НДС в России не благоприятствует налогоплательщикам с высокой долей добавленной стоимости в выпуске. Дальнейшее повышение ставки НДС до 20% сделает этот фактор еще более сильным [6, 76].

Если обратиться к целям и задачам, декларируемым ФНС РФ, в них проглядывается нацеленность всей работы налоговых органов на рост налоговых поступлений любой ценой, при этом не учитываются условия экономики и состояния налогоплательщиков отдельных отраслей и видов деятельности. Увеличение доли НДС в расходах на конечное потребление косвенно свидетельствует о снижении налоговых вычетов в общей сумме исчисленного НДС. То есть, работа по совершенствованию налогового администрирования НДС сводится к отказу в возмещении НДС. Однако это противоречит природе НДС, невозможно свести налоговые вычеты к нулю. Если обратиться к практике работы бухгалтерских служб хозяйствующих субъектов, то помимо исчисления НДС не меньше внимания, сил и времени уходит на документирование и контроль налоговых вычетов, то есть работа бухгалтерии по уплате НДС увеличена в 2 раза, а все новые требования ФНС РФ к налоговому учету и электронному документообороту не уменьшают нагрузку [10, 1217].

Анализ арбитражной практики споров налоговых органов с налогоплательщиками за последнее время показывает, что основная их доля приходится на доначисления НДС в связи с неправомерным применением налоговых вычетов по сделкам с контрагентами, которые неисправны в налоговой сфере и не декларируют соответствующие операции, либо при выполнении данной обязанности по декларированию уменьшают сумму исчисленного по ним налога на налоговые вычеты, право на использование которых отсутствует, сводя сумму налога, подлежащего уплате к нулю [1].

Главным доводом налоговых органов в оспаривании прав налогоплательщиков на налоговые вычеты в связи с «неисправностью контрагентов в налоговой сфере» является доказательство не проявляния налогоплательщиком должной осмотрительности и разумной предосторожности при выборе контрагентов до заключения сделок. При этом перечень требований, исполнение которых налогоплательщи-

ком обеспечивает и гарантирует ему защиту от претензий налоговых органов в не проявлении должной осмотрительности, просто отсутствует. Требования статьи 54.1 Налогового кодекса РФ эту ситуацию не только не упрощают, но и усложняют [2, 9]. Отсюда вытекает еще один вывод – государство желает переложить на налогоплательщиков работу налоговых органов по оценке степени налоговых рисков хозяйствующих субъектов и создать систему тотального контроля каждого за каждым. Однако, если предположить, что во всех отношениях добропорядочный налогоплательщик задастся целью проявлять должную осмотрительность и разумную предосторожность (критериев которых законодательство четко не прописывает, а судебная практика демонстрирует великое разнообразие), то собрать информацию, проанализировать ее и сделать соответствующие выводы, основанные на различных подходах (экспертная оценка, риск-ориентированный подход, анализ финансового состояния и т.д.) невозможно без использования закрытой информации об участниках сделок [3]. При этом круг потенциальных объектов контроля расширяется значительно, так как система управления рисками «Автоматизированная система контроля НДС», которую ведет ФНС РФ, отслеживает разрывы в цепи до 8 (по некоторым источникам до 22) колена [8]. Это предполагает, что налогоплательщик должен знать не только контрагентов контрагента, но и их контрагентов до 8 колена минимум. Здесь хотелось бы подчеркнуть, что налоговыми органами допускается мысль как о доступности различных массивов данных, так и об использовании различных методов проведения анализа налоговой неисправности контрагентов. Высшие суды в своих решениях данную мысль не допускали и даже наоборот Высший Арбитражный Суд РФ исходил из того, что налоговое администрирование – это исключительно обязанность государства, и бремя выполнения этой обязанности не может быть переложено на налогоплательщиков [1].

Несмотря на неоспоримые преимущества информационных технологий в рамках налогового администрирования НДС, важным остается соблюдение баланса интересов налогоплательщиков и государства в лице ФНС РФ. В этой связи нельзя не отметить пробле-

мы, с которыми сталкиваются как добросовестные, так и не очень, налогоплательщики. Основные правонарушения, которые позволяет выявить СУР АСК НДС – это неправомерное применение налоговых вычетов в связи с «налоговой неисправностью контрагентов» [1]. Налоговая неисправность контрагентов – термин, предложенный Бациевым В.В., вполне удачно определяет суть проблемы.

В перспективе, если в АСК НДС будут интегрированы условия хозяйственных договоров, то разрывов в цепи может быть выявлено гораздо больше и это может стать основанием для новых претензий к налогоплательщикам со стороны ФНС РФ. Кроме того, автоматизированная система сможет формировать отчеты о предполагаемых суммах сокрытых налогов, что ляжет в основу материалов по возбуждению уголовных дел об уклонении от уплаты налогов. Остается только надеяться на разумность подходов, закладываемых в программу, поскольку налоговые риски и степень нагрузки на бухгалтерскую службу налогоплательщиков по представлению пояснений может возрасти в разы. Кроме этого, маркировка отдельных видов товаров и их прослеживаемость в плане налогового администрирования, информационное единство налогового администрирования, общая цифровизация и интеграция информационных потоков и стягивание этого узла в руках ФНС РФ, не оставляет шансов налогоплательщикам на адекватный ответ на претензии налоговых органов по проверке налоговой исправности контрагентов.

Возникает вопрос о создании нового обязательного элемента налогообложения в дополнение к элементам, перечисленным в ст. 17 НК РФ, а именно проверки налоговой исправности контрагента в части НДС. Это дает основание делать вывод о значительной деформации механизма исчисления и уплаты НДС в сторону реализации фискального начала этого налога. При этом тенденция усиливается из года в год. Понятно желание государства вывести экономику из тени [16, 165], снизить количество злоупотреблений с налоговыми вычетами, однако дальнейшее усиление давления на налогоплательщиков чревато негативными последствиями. Вместо сокращения теневой экономики можно получить обратный эффект.

Здесь хотелось бы обратиться к опыту исчисления и уплаты НДС в Китае. Предполагается 3 механизма исчисления НДС: механизм с вычетами (при чем они принимаются не в полном объеме, а по некоторым позициям с ограничениями); механизм исчисления НДС с продажной стоимости товаров, работ, услуг (аналог налога с продаж, но для определенных групп налогоплательщиков) и механизм исчисления НДС по импорту. Налогоплательщики сами вправе выбрать пользоваться ли им правом на возмещение НДС или полностью отказаться от вычетов.

Подводя итоги вышеизложенному, хотелось бы обратить внимание на следующие основные моменты:

1. Анализ статистических данных позволяет сделать выводы о наметившейся тенденции снижения налоговых вычетов и увеличения поступлений НДС темпами более быстрыми, чем это может позволить себе экономика. Приходится говорить о деформации механизма налогообложения добавленной стоимости и усилении его фискального начала в ущерб регулирующему.
2. Дальнейшее использование только фискального начала налога на добавленную стоимость и увеличение основной ставки до 20% может привести к значительному снижению темпов роста экономики, особенно в отраслях с высокой долей добавленной стоимости в выпуске, так как нагрузка от повышения ставки НДС распределится неравномерно и высокотехнологичные отрасли в большей степени пострадают от этого.
3. Увеличение ставки НДС до 20% должно сопровождаться снижением тарифов страховых взносов и ставки налога на прибыль. Общемировые тенденции свидетельствуют о снижении налоговой нагрузки в развитых странах. Однако в нашей стране она не снижается, способствуя торможению притока инвестиций и экономического роста.
4. В долгосрочной перспективе необходимо отказываться от применения налоговых вычетов (хотя бы частично) и по опыту Китая переходить на прямой счет НДС для отдельных категорий налогоплательщиков. Это значительно снизит нагрузку

на бухгалтерские службы налогоплательщиков и значительно упростит налоговое администрирование НДС [5, 1347].

Таким образом, анализ проблем налогообложения добавленной стоимости в России требует дальнейших научных исследований и должен быть направлен на реализацию регулирующей функции НДС, которая не препятствовала бы экономическому росту налогоплательщиков.

Список литературы

1. Бациев В. Статья 54-1 НК РФ и должная осмотрительность. URL: https://zakon.ru/blog/2017/12/10/statya_54-1_nk_rf_i_dolzhnaya_osmotritelnost (дата обращения: 2.02.2018).
2. Бачурин Д.Г. Проблема юридической порочности налога на добавленную стоимость // *Налоги*. 2018. № 1. С. 7–11.
3. Ван Коммер В. Алинк М. Риск-менеджмент для крупных налогоплательщиков и проблема комплаенса // *Финансы*. 2017. № 1.
4. Глазьев С.Ю. Диспропорции налоговой системы и пути их преодоления // *Труды Вольного экономического общества*. 2018. № 1. С. 62–68.
5. Давлетшин Т.Г. Реформирование главы 21 Налогового кодекса РФ: от НДС к НТУ // *Международный бухгалтерский учет*. 2017. № 22. С. 1336–1348.
6. Ершов М.В. Уменьшение НДС: некоторые комментарии // *Труды Вольного экономического общества*. 2018. № 1. С. 75–78.
7. Кобякова Е.А. Использование автоматизированных информационных технологий при проведении налоговых проверок АСК НДС, АСК НДС-2 // *Архитектура финансов: антикризисные финансовые стратегии в условиях глобальных перемен: материалы VII Международной научно-практической конференции*. 2016, С.-Петербург, 20 апреля 2016 г., С. 10–14.
8. Колесникова Е.Н. Как проявить должную осмотрительность в работе с контрагентом после изменений в законодательстве // *Финансовый вестник: финансы, страхование, бухгалтерский учет*. 2018. № 3.
9. Осипова Е.С., Осипов С.Л. Парадоксы налогообложения добавленной стоимости // *Налоги* 2017. № 2. С. 15–18.

10. Ручкина С.Н., Денисова И.П. Совершенствование косвенного налогообложения в Российской Федерации // Международный бухгалтерский учет. 2017. № 20. С. 1213–1222.
11. Туфетулов А., Давлетшин Т., Синникова Ю. О реальной ставке налога на добавленную стоимость при реализации товаров, работ, услуг в РФ // Налоговый вестник. 2013. № 12. С. 42–50.
12. Adigamova F.F., Orlova M.E. Saving and investment behavior of households in Russia // Social science (Pakistan) 10(6), 2015, pp. 996–1001.
13. Galimardanova J. M., Khafizova A.R., Salmina S.V. Development of tax stimulation of innovation activity // Economic Education Research 17, 2016, pp. 221–226.
14. Nadia, S., Chulpan, S. (2014), Financial risks of constituents of the Russian Federation. Mediterranean Journal of Social Science, 5 (24), 209–215.
15. Orlova M., Khafizova A. The tax component of innovative activity assessment in the Russian Federation // Life Science Journal 11(11), 2014, pp. 328–333.
16. Sabitova N.M., Khayrullova A.I. (2015), The guarantee mechanism of small business lending. Mediterranean Journal of Social Science, 6 (1S3), 164–168.

References

1. Batsiev V. Stat'ya 54-1 NK RF i dolzhnaya osmotritel'nost' [Article 54-1 of the tax code and due diligence]. https://zakon.ru/blog/2017/12/10/statya_54-1_nk_rf_i_dolzhnaya_osmotritelnost
2. Bachurin D.G. Problema yuridicheskoy porochnosti naloga na dobavlennyuyu stoimost' [Problem of legal perversity of elements of a tax on value added]. *Nalogi* [Taxes]. 2017. № 1, pp. 7–11.
3. Van Kommer V. Alink M. Risk-menedzhment dlya krupnykh nalogoplatel'shchikov i problema komplaensa [Risk – management for large taxpayers and problem of compliance]. *Finansy* [Finance]. 2017. № 1.
4. Glaz'ev S.Yu. Disproportsii nalogovoy sistemy i puti ikh preodoleniya [Tax system maladjustments and the ways of their overcoming]. *Trudy Vol'nogo ekonomicheskogo obshchestva* [Scientific Works of the Free Economic Society of Russia]. 2018. № 1, pp. 62–68.

5. Davletshin T.G. Reformirovanie glavy 21 Nalogovogo kodeksa RF: ot NDS k NTU [Reforming Chapter 21 of the Russian Tax Code From VAT to GST]. *Mezhdunarodnyy bukhgalterskiy uchet* [International Accounting]. Vol. 20. Iss. 22. November 2017, pp. 1336–1348.
6. Ershov M.V. Umen'shenie NDS: nekotorye kommentarii [The decrease of value added tax: some comments]. *Trudy Vol'nogo ekonomicheskogo obshchestva* [Scientific Works of the Free Economic Society of Russia]. 2018. № 1, pp. 75–78.
7. Kobyakova E.A. Ispol'zovanie avtomatizirovannykh informatsionnykh tekhnologiy pri provedenii nalogovykh proverok ASK NDS, ASK NDS-2 [The use of automated information technologies in tax audits of VAT, VAT-2]. *Arkhitektura finansov: antikrizisnye finansovye strategii v usloviyakh global'nykh peremen: materialy VII Mezhdunarodnoy nauchno-prakticheskoy konferentsii. 2016* [Architecture of Finance: anti-crisis financial strategies in the context of global changes: proceedings of the VII International scientific and practical conference. 2016], St. Petersburg, April 20, 2016, pp. 10–14.
8. Kolesnikova E.N. Kak proyavit' dolzhnyu osmotritel'nost' v rabote s kontragentom posle izmeneniy v zakonodatel'stve [How to show the reasonable precaution in working with a counterparty after changes in legislation]. *Finansovyy vestnik: finansy, strakhovanie, bukhgalterskiy uchet* [Financial Bulletin: Finance, insurance, accounting]. 2018. No. 3.
9. Osipova E.S., Osipov S.L. Paradoksy nalogooblozheniya dobavlennoy stoimosti [Paradoxes of Value-Added Taxation]. *Nalogi* [Taxes]. 2017. № 2, pp. 15–18.
10. Ruchkina S.N., Denisova I.P. Sovershenstvovanie kosvennogo nalogooblozheniya v Rossiyskoy Federatsii [Improvement of indirect taxation in the Russian Federation]. *Mezhdunarodnyy bukhgalterskiy uchet* [International Accounting]. Vol. 20. Iss. 20. October 2017, pp. 1213–1222.
11. Tufetulov A., Davletshin T., Sinnikova Yu. O real'noy stavke naloga na dobavlennyu stoimost' pri realizatsii tovarov, rabot, uslug v RF [About the real rate of the value added tax at realization of goods, works, services in the Russian Federation]. *Nalogovyy vestnik* [Tax Bulletin]. 2013. No. 12, pp. 42–50.

12. Adigamova F.F., Orlova M.E. Saving and investment behavior of households in Russia. *Social science (Pakistan)* 10(6), 2015, pp. 996–1001.
13. Galimardanova J.M., Khafizova A.R., Salmina S.V. Development of tax stimulation of innovation activity. *Economic Education Research* 17, 2016, pp. 221–226.
14. Nadia, S., Chulpan, S. (2014), Financial risks of constituents of the Russian Federation. *Mediterranean Journal of Social Science*, 5 (24), 209–215.
15. Orlova M., Khafizova A. The tax component of innovative activity assessment in the Russian Federation. *Life Science Journal* 11(11), 2014, pp. 328–333.
16. Sabitova N.M., Khayrullova A.I. (2015), The guarantee mechanism of small business lending. *Mediterranean Journal of Social Science*, 6 (1S3), 164–168.

ДАННЫЕ ОБ АВТОРЕ

Насырова Венера Ильдусовна, старший преподаватель кафедры «Экономическая безопасность и налогообложение», кандидат экономических наук, доцент
Институт управления экономики и финансов Казанского государственного университета
 ул. Бутлерова, 4, г. Казань, Республика Татарстан, 420012, Российская Федерация
 vin278@ya.ru

DATA ABOUT THE AUTHOR

Nasyrova Venera Idusovna, associate professor «Economic security and taxation», Candidate of Economic Sciences
Kazan Federal University, Institute of Management, Economics and Finance
 4, Butlerova St., Kazan, Tatarstan, 420012, Russian Federation
 vin278@ya.ru
 SPIN-code: 5496-7953
 ORCID: 0000-0003-0696-3089
 ResearcherID: L-4224-2018
 Scopus Author ID: 56539979900